

การใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม
กรณีศึกษา: วิสาหกิจประเภทอุตสาหกรรม ในจังหวัดสุราษฎร์ธานี

Management Accounting Techniques Used in The Small and Medium Enterprises Case Study : Industrial Enterprises in Suratthani Province

Key words : การบัญชีบริหาร วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์

บช.ม. (การบัญชีต้นทุน), รองศาสตราจารย์
สำนักวิชาการจัดการ มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์
E-mail : asomnuk@wu.ac.th

ปานแก้วตา ลัคนวนนิช

บช.ม. (การบัญชี), อาจารย์
สำนักวิชาการจัดการ มหาวิทยาลัยวลัยลักษณ์
E-mail : ipankaew@wu.ac.th

ไพศาล แซ่แต้

บช.ม. (บริหารธุรกิจ), อาจารย์
โรงเรียนสุราษฎร์เทคโนโลยี
E-mail : Paisarn_906@hotmail.com

Abstract

The purpose of this research was to study the utilization and the level of techniques used in management accounting for small and medium enterprises in case study of the industrial sectors in Suratthani Province. The techniques used in the management accounting were divided in to aspects (1) costing (2) planning and control (3) decision making (4) performance appraisal. Moreover, the study also included the relationship between general information together with the operational outcome and the level of techniques used in management accounting as well as its problems and obstacles. The data was collected from 147 questionnaire forms.

The result showed that the enterprises used the four aspects correlatively although the technique of costing was preferred, as its level of utilization was the highest. Meanwhile, the result of the test on the relationship revealed that the general information and the operational outcome were not correlated with the majority level of the techniques used in management accounting. On the other hand, the main problem and obstacle was a lack of skilled personnel in management accounting techniques.

บทคัดย่อ

งานวิจัยนี้ เป็นการวิจัยเชิงสำรวจ โดยมีวัตถุประสงค์เพื่อศึกษาการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร และระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม กรณีศึกษาวิสาหกิจประเภทอุตสาหกรรมในจังหวัดสุราษฎร์ธานี โดยศึกษาตามวัตถุประสงค์ของการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร ซึ่งแบ่งออกเป็น 4 ด้าน คือ การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ การวางแผนและควบคุม การตัดสินใจ และการวัดผลการปฏิบัติงาน นอกจากนี้ยังได้ศึกษาถึงความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะของธุรกิจ และผลการดำเนินงานของวิสาหกิจ กับระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร รวมถึงการศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรคในการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร โดยเก็บรวบรวมข้อมูลจากวิสาหกิจด้วยการใช้แบบสอบถาม จำนวน 147 แห่ง

ผลการวิจัยพบว่าวิสาหกิจมีการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารในวัตถุประสงค์เพื่อการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ การวางแผนและการควบคุม การตัดสินใจ และการวัดผลการปฏิบัติงาน สำหรับการบริหารธุรกิจในหลายเทคนิคประกอบกัน โดยเทคนิคทางบัญชีบริหารเพื่อการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ เป็นเทคนิคที่วิสาหกิจมีการใช้มากที่สุด สำหรับผลการทดสอบความสัมพันธ์ พบว่าลักษณะของธุรกิจและผลการดำเนินงานของวิสาหกิจไม่มีความสัมพันธ์กับระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารโดยส่วนใหญ่ ส่วนปัญหาและอุปสรรคที่สำคัญจากการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร คือ ปัญหาการขาดบุคลากรที่มีความรู้เกี่ยวกับเทคนิคทางบัญชีบริหาร

บทนำ

จากสภาพการแข่งขันทางธุรกิจที่รุนแรงในปัจจุบัน ทั้งภาคการผลิต การค้า และการบริการ ไม่ว่าจะ เป็นวิสาหกิจขนาดใหญ่ ขนาดกลางและขนาดย่อม ล้วนได้รับผลกระทบทั้งในรูปแบบของการเลิกกิจการ การขาดสภาพคล่องทางการเงิน โดยเฉพาะอย่างยิ่งวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมในภาคอุตสาหกรรมการผลิตที่รับช่วงการผลิตจากกลุ่มอุตสาหกรรมขนาดใหญ่และขนาดกลาง เป็นกลุ่มที่ได้รับผลกระทบค่อนข้างมาก กิจการต้องชะลอและลดการผลิตหรือบางรายอาจถึงขั้นปิดกิจการไปในที่สุด ส่วนวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมกลุ่มอื่น ๆ ก็ได้รับผลกระทบจากอำนาจซื้อและการบริโภคที่น้อยลงของผู้บริโภคเช่นเดียวกัน จากวิกฤตดังกล่าวข้างต้นทำให้โครงสร้างทางเศรษฐกิจของประเทศไทยเปลี่ยนแปลง ไม่ว่าจะเป็นการปรับเปลี่ยนรูปแบบขนาดขององค์กรธุรกิจ ที่มาของแหล่งเงินทุนในการประกอบธุรกิจ รูปแบบการบริหารธุรกิจใหม่ ๆ เช่น การบริหารแบบทันเวลา (Just In Time : JIT) การบริหารคุณภาพโดยรวม (Total Quality Management :TQM) การปรับตัวทางด้านการใช้ทรัพยากรของธุรกิจ เป็นต้น อีกทั้งนโยบายภาครัฐที่มีการสนับสนุนและส่งเสริมวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมอย่างจริงจัง ส่งผลให้ปัจจุบันมีวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเกิดขึ้นมากมาย ทำให้ธุรกิจต่าง ๆ เหล่านี้มีการแข่งขันเพื่อผลกำไรและความอยู่รอดของธุรกิจมากขึ้น ผู้บริหารหรือเจ้าของธุรกิจจึงต้องมีความเข้าใจและตระหนักถึงความสำคัญของการเปลี่ยนแปลงเหล่านี้ และต้องปรับเปลี่ยนนโยบาย ตลอดจนวิธีการบริหารธุรกิจใหม่ โดยให้ความสำคัญต่อข้อมูลข่าวสารสำหรับการบริหารมากขึ้น

ข้อมูลทางการบัญชี ถือเป็นข้อมูลหนึ่งที่มีความสำคัญไม่ยิ่งหย่อนไปกว่าข้อมูลทางการบริหารอื่น ๆ เนื่องจากข้อมูลทางบัญชีเป็นข้อมูลเบื้องต้นที่ทำให้ผู้บริหารทราบถึงสถานภาพด้านการเงินของธุรกิจ ไม่ว่าจะ เป็นงบดุลที่แสดงฐานะทางการเงินของกิจการ งบกำไรขาดทุนที่แสดงผลการดำเนินงานของกิจการ และ

งบกระแสเงินสดที่แสดงกระแสเงินสดรับจ่ายของกิจการ การบัญชีเป็นเรื่องของการจัดเก็บข้อมูลเกี่ยวกับกิจกรรมทางการเงินที่เกิดขึ้นในกิจการ โดยมีการจัดเก็บและรายงานข้อมูลตามหลักการบัญชีที่รับรองโดยทั่วไป ซึ่งรายงานทางการเงินเหล่านั้นก็ถูกนำเสนอในรูปแบบของงบการเงินชนิดต่าง ๆ เพื่อนำเสนอให้แก่บุคคลต่าง ๆ เช่น ผู้ถือหุ้น นักลงทุน เจ้าหนี้ หน่วยงานของรัฐบาล พนักงานหรือบุคคลที่สนใจทั่วไป ซึ่งข้อมูลทางการบัญชีกลุ่มนี้เราเรียกว่า “การบัญชีการเงิน” ผู้บริหารจะใช้ประโยชน์จากงบการเงินในการสั่งการและการปฏิบัติงานในปัจจุบัน ตลอดจนใช้ในการวางแผนงาน โดยประเมินผลกิจกรรมที่ผ่านมาจากงบการเงิน นอกจากข้อมูลทางการบัญชีการเงินที่เป็นข้อมูลในอดีตที่ถูกนำมาใช้ในการบริหารแล้ว ในสภาพการแข่งขันที่รุนแรงในปัจจุบันดังกล่าวข้างต้น ข้อมูลเหล่านี้อาจจะไม่เพียงพอต่อการบริหาร ผู้บริหารจำเป็นต้องมีข้อมูลที่มากกว่าข้อมูลทางการบัญชีการเงิน ข้อมูลอีกกลุ่มที่ว่านี้อาจจะเป็นข้อมูลที่ประมาณการขึ้นโดยอาศัยเทคนิคทางการบัญชีเข้าช่วย เพื่อนำข้อมูลเหล่านั้นมาใช้ในการวัด การวิเคราะห์ และการอธิบายผลข้อมูล สำหรับใช้ในการบริหาร การวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจ ในประเด็นต่าง ๆ ที่เกิดขึ้นได้อย่างเหมาะสมและทันต่อเวลา ข้อมูลในกลุ่มนี้ไม่จำเป็นต้องจัดทำขึ้นตามหลักการบัญชีที่รับรองทั่วไป และไม่มี การกำหนดระยะเวลาในการจัดทำที่แน่นอน ทั้งนี้ขึ้นอยู่กับความต้องการของผู้บริหาร ซึ่งเราเรียกว่า “การบัญชีบริหาร”

จากประโยชน์และความสำคัญทางด้านบัญชีบริหารข้างต้น ผู้วิจัยจึงสนใจที่จะศึกษาว่าวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมประเภทอุตสาหกรรม ได้มีการนำแนวคิดและเทคนิคต่าง ๆ ทางการบัญชีบริหารไปใช้หรือไม่ และวิสาหกิจเหล่านั้นได้ใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารมากน้อยเพียงใด รวมถึงการศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรคของการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร โดยใช้วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมประเภทอุตสาหกรรมในเขตจังหวัดสุราษฎร์ธานีเป็นกรณีศึกษา ทั้งนี้เพื่อเป็นประโยชน์ใน

การกำหนดแนวทางในการส่งเสริมให้วิสาหกิจขนาดกลาง และขนาดย่อมปรับปรุงการจัดทำบัญชีและการใช้ข้อมูลทางบัญชีที่เหมาะสมเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารงาน ซึ่งจะทำให้ธุรกิจเกิดความได้เปรียบในการแข่งขันในระดับสากลได้

วัตถุประสงค์ของการวิจัย

1. เพื่อศึกษาการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม
2. เพื่อศึกษาระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม
3. เพื่อศึกษาความสัมพันธ์ระหว่างข้อมูลทั่วไปและผลการดำเนินงานของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมกับระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร
4. เพื่อศึกษาถึงปัญหาและอุปสรรคในการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

วิธีการวิจัย

1. **ขอบเขตของการวิจัย**
ประชากรที่ใช้ในการวิจัยครั้งนี้ เป็นวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมประเภทอุตสาหกรรมที่ตั้งอยู่ในเขตจังหวัดสุราษฎร์ธานี ทั้งที่จัดตั้งในรูปแบบของบริษัทและห้างหุ้นส่วนนิติบุคคล ซึ่งมีจำนวนทั้งสิ้น 233 ราย (สำนักงานอุตสาหกรรมจังหวัดสุราษฎร์ธานี, 2547)
2. **เครื่องมือที่ใช้ในการเก็บรวบรวมข้อมูล**
ผู้วิจัยใช้แบบสอบถาม เป็นเครื่องมือในการรวบรวมข้อมูลจากกลุ่มตัวอย่าง ซึ่งแบ่งออกเป็น 3 ส่วนคือ
 - ส่วนที่ 1 ลักษณะธุรกิจของวิสาหกิจ ซึ่งเป็นคำถามแบบเลือกตอบ (Multiple Choices) มุ่งสำรวจข้อมูลทั่วไปของวิสาหกิจ
 - ส่วนที่ 2 ข้อมูลเกี่ยวกับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร ซึ่งเป็นคำถามแบบกำหนดคำตอบ 2 ทาง (Dichotomous Questions) และข้อมูลเกี่ยวกับระดับ

การใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร ซึ่งเป็นคำถามแบบมาตราส่วนประมาณค่า (Rating Scale) โดยแบ่งระดับของการประเมินเป็น 5 ระดับ ค่าคะแนนจากมากไปหาน้อย

ส่วนที่ 3 ข้อมูลเกี่ยวกับปัญหาและอุปสรรคในการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร ซึ่งเป็นคำถามแบบมาตราส่วนประมาณค่า โดยแบ่งระดับของการประเมินเป็น 5 ระดับ ค่าคะแนนจากมากไปหาน้อย

3. การเก็บรวบรวมข้อมูล

1) ข้อมูลปฐมภูมิ (Primary Data) โดยการสำรวจด้วยแบบสอบถามทางไปรษณีย์ เพื่อให้ได้ขนาดตัวอย่างจำนวน 147 ตัวอย่าง ตามขนาดตัวอย่างที่คำนวณได้จากสูตร Taro Yamane (บุญธรรม กิจปรีดาภิรุทธิ์, 2540) ที่ระดับนัยสำคัญเท่ากับ 0.05 โดยเก็บข้อมูลในช่วงเดือนมกราคม-มิถุนายน พ.ศ. 2548

2) ข้อมูลทุติยภูมิ (Secondary Data) โดยการรวบรวมข้อมูลจากวารสาร สิ่งพิมพ์ หนังสือ บทความ และรายงานวิจัยต่าง ๆ ที่เกี่ยวข้อง

4. การวิเคราะห์ข้อมูล

หลังจากได้รับแบบสอบถามกลับคืนมา ผู้วิจัยตรวจสอบความถูกต้องของข้อมูลก่อนนำไปวิเคราะห์ข้อมูลด้วยโปรแกรมสำเร็จรูปเพื่อการวิจัยทางสังคมศาสตร์ (SPSS for Windows) โดยใช้หลักสถิติ ดังนี้

- 1) สถิติเชิงพรรณนา (Descriptive Statistics) ได้แก่ ความถี่ ร้อยละ ค่าเฉลี่ย ส่วนเบี่ยงเบนมาตรฐาน
- 2) สถิติเชิงอนุมาน (Inferential Statistics) ได้แก่ การวิเคราะห์ไคสแควร์ (Chi-square)

สรุปผลการวิจัย

1. **ลักษณะธุรกิจของวิสาหกิจกลุ่มตัวอย่าง**
วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมประเภทอุตสาหกรรมในจังหวัดสุราษฎร์ธานี ซึ่งเป็นกลุ่มตัวอย่างในการศึกษาส่วนใหญ่มีรูปแบบการจัดตั้งเป็นบริษัท ร้อยละ 67.30 โดยดำเนินธุรกิจในกลุ่มอุตสาหกรรมก่อสร้าง ร้อยละ 29.30 และมีระยะเวลาในการเปิดดำเนินการอยู่

ระหว่าง 11-15 ปี ร้อยละ 29.30 สำหรับการส่งเสริม การลงทุนวิสาหกิจส่วนใหญ่ไม่ขอรับการส่งเสริมการลงทุน (BOI) ร้อยละ 75.50 โดยมีเงินทุนในการจัดตั้งต่ำกว่า 10 ล้านบาท ร้อยละ 55.10 มีมูลค่าสินทรัพย์รวมไม่เกิน 50 ล้านบาท ร้อยละ 73.50 มีจำนวนพนักงานไม่เกิน 50 คน ร้อยละ 64.60 และผู้บริหารมีการศึกษาในระดับปริญญาตรี ร้อยละ 63.90 ส่วนการจัดทำบัญชีใช้วิธีการจ้างบุคคล ภายนอก ร้อยละ 53.10 โดยผู้รับผิดชอบในการจัดทำ บัญชีบริหาร คือ ผู้จัดการฝ่ายบัญชีและสมุหบัญชี ร้อยละ 43.50 ผู้รับผิดชอบในการจัดทำบัญชีบริหารมี การศึกษาระดับปริญญาตรี ร้อยละ 78.90 ลักษณะการ ขายผลิตภัณฑ์ มีการขายภายในประเทศ ร้อยละ 86.40 และผลตอบแทนจากการลงทุนในปี 2546 วิสาหกิจมี ผลตอบแทนการลงทุน ต่ำกว่า 5% ร้อยละ 69.90

2. การใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของ วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

ผลการศึกษาเกี่ยวกับการใช้เทคนิคทางบัญชี บริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม เพื่อการ บริหารในด้านต่าง ๆ ดังแสดงในตารางที่ 1 สามารถสรุป ได้ดังต่อไปนี้

ด้านการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์

- วิธีการคิดต้นทุน ส่วนใหญ่ใช้วิธีต้นทุนเต็ม คิดเป็นร้อยละ 84.90
- วิธีการวัดมูลค่าต้นทุนของวิสาหกิจส่วนใหญ่ ใช้วิธีต้นทุนจริง คิดเป็นร้อยละ 79.50 รองลงมาใช้วิธี ต้นทุนปกติ คิดเป็นร้อยละ 31.70
- วิธีการคิดต้นทุนวัตถุดิบเข้ากระบวนการ ผลิตของวิสาหกิจ ส่วนใหญ่ใช้วิธีเข้าก่อนออกก่อน คิดเป็นร้อยละ 58.30 รองลงมาใช้วิธีถัวเฉลี่ย คิดเป็น ร้อยละ 44.80
- การจ่ายค่าแรงงานของวิสาหกิจ ส่วนใหญ่ ใช้วิธีการจ่ายค่าตอบแทนตามระยะเวลาในการทำงาน เป็นรายชั่วโมง รายวัน รายเดือน คิดเป็นร้อยละ 98.60
- วิธีการคิดค่าใช้จ่ายการผลิตข้างงานของ วิสาหกิจ ส่วนใหญ่ใช้วิธีอัตราเดียวทั้งโรงงาน คิดเป็น

ร้อยละ 38.60 รองลงมาใช้วิธีอัตราประจำแผนก คิดเป็น ร้อยละ 14.50

ด้านการวางแผนและควบคุม

- วิธีการงบประมาณของวิสาหกิจ ส่วนใหญ่ ใช้แบบกำไรขาดทุนโดยประมาณในการวางแผนและควบคุม การดำเนินงานของวิสาหกิจ คิดเป็นร้อยละ 63.90 รอง ลงมาใช้งบประมาณเกี่ยวกับต้นทุนและค่าใช้จ่าย คิดเป็น ร้อยละ 59.90 ทั้งนี้ยังพบว่าวิสาหกิจโดยส่วนใหญ่ใช้ เทคนิคบัญชีบริหารด้านการวางแผนและควบคุมโดยวิธี งบประมาณหลายวิธีประกอบกัน

- วิธีการประมาณต้นทุนของวิสาหกิจส่วนใหญ่ ใช้วิธีสูง-ต่ำ ในการประมาณต้นทุนเพื่อการวางแผนและ ควบคุมการดำเนินงานของวิสาหกิจ คิดเป็นร้อยละ 39.70 รองลงมาใช้วิธีการประมาณจากกราฟ คิดเป็นร้อยละ 10.30

ด้านการตัดสินใจ

- การวิเคราะห์งบการเงินของวิสาหกิจส่วนใหญ่ ใช้วิธีอัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร เป็นเครื่องมือ ในการช่วยตัดสินใจเพื่อการบริหารธุรกิจ คิดเป็นร้อยละ 53.10 รองลงมาใช้วิธีการวิเคราะห์แนวโน้ม คิดเป็นร้อยละ 50.30 ทั้งนี้ยังพบว่า วิสาหกิจโดยส่วนใหญ่ใช้เทคนิค บัญชีบริหารด้านการตัดสินใจโดยวิธีการวิเคราะห์งบการเงิน หลายวิธีประกอบกัน

- การวิเคราะห์การลงทุนของวิสาหกิจส่วนใหญ่ ใช้วิธีระยะเวลาคืนทุนในการตัดสินใจลงทุนในโครงการ ระยะยาว คิดเป็นร้อยละ 40.00 รองลงมาใช้วิธีอัตรา ผลตอบแทนทางบัญชี คิดเป็นร้อยละ 31.70

- การวิเคราะห์อื่น ๆ พบว่า วิสาหกิจใช้วิธี การวิเคราะห์จุดคุ้มทุนในการตัดสินใจเกี่ยวกับการกำหนด ราคาขายและปริมาณการขาย คิดเป็นร้อยละ 42.80 และ ใช้วิธีเทคนิคการสั่งซื้ออย่างประหยัด เพื่อใช้ในการจัด การวัสดุคงคลัง คิดเป็นร้อยละ 24.80

ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน

- การวัดผลการปฏิบัติงานของวิสาหกิจส่วนใหญ่ ใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารหลายเทคนิคประกอบกัน คือ

การวิเคราะห์เปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานจริงกับงบประมาณ การใช้อัตราผลตอบแทนการลงทุน และการรายงานผลงานแยกตามส่วนงาน โดยวิธีที่วิสาหกิจใช้มากที่สุด คือ การวิเคราะห์เปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานจริงกับงบประมาณ คิดเป็นร้อยละ 51.70 รองลงมา ใช้วิธีอัตราผลตอบแทนการลงทุน คิดเป็นร้อยละ 40.00

3. ระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม

ผลการศึกษาเกี่ยวกับระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมเพื่อการบริหารในด้านต่าง ๆ ดังแสดงในตารางที่ 1 สามารถสรุปได้ดังต่อไปนี้

- ด้านการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ พบว่าวิสาหกิจที่ใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ มีระดับการใช้เรียงลำดับตามค่าเฉลี่ย ดังนี้

ระดับมากที่สุด การจ่ายค่าแรงงานเป็นรายชั่วโมง รายวัน เงินเดือน

ระดับมาก การคิดต้นทุนวัตถุดิบเข้ากระบวนการผลิตวิธีเข้าก่อนออกก่อนการจ่ายค่าแรงงานตามหน่วยผลิตที่ทำได้ การวัดมูลค่าต้นทุน วิธีต้นทุนจริง การวัดมูลค่าต้นทุนด้วยวิธีต้นทุนมาตรฐาน การคิดต้นทุนวิธีต้นทุนเต็ม การคิดต้นทุนวัตถุดิบเข้ากระบวนการผลิตวิธีตามราคาที่เกิดขึ้นจริง การคิดต้นทุนวัตถุดิบเข้ากระบวนการผลิตวิธีถัวเฉลี่ย การคิดต้นทุนวิธีต้นทุนผันแปร ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานวิธีอัตราประจำแผนก การวัดมูลค่าต้นทุนวิธีต้นทุนปกติ ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานวิธีอัตราต้นทุนฐานกิจกรรม

ระดับปานกลาง ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างานวิธีอัตราเดียว การคิดต้นทุนวัตถุดิบเข้ากระบวนการผลิตวิธีเข้าหลังออกก่อน

- ด้านการวางแผนและควบคุม พบว่าวิสาหกิจที่ใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารในการวางแผนและควบคุม มีระดับการใช้เรียงลำดับตามค่าเฉลี่ย ดังนี้

ระดับปานกลาง งบประมาณเงินสด งบประมาณการผลิต งบประมาณเกี่ยวกับต้นทุนและค่าใช้จ่าย งบประมาณการขาย งบกำไรขาดทุนโดยประมาณ งบดุลโดยประมาณ การประมาณต้นทุนวิธีสูง-ต่ำ งบประมาณการลงทุน การประมาณต้นทุนวิธีกราฟ การประมาณต้นทุนวิธียกกำลังสองน้อยที่สุด

- ด้านการตัดสินใจ พบว่าวิสาหกิจที่ใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารในการตัดสินใจมีระดับการใช้เรียงลำดับตามค่าเฉลี่ย ดังนี้

ระดับมาก การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน เทคนิคการสั่งซื้ออย่างประหยัด

ระดับปานกลาง การวิเคราะห์ความเสี่ยงในการดำเนินงาน การวิเคราะห์แนวโน้ม การวิเคราะห์งบกระแสเงินสด อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร อัตราส่วนประสิทธิภาพในการดำเนินงาน

ระดับน้อย มูลค่าปัจจุบันสุทธิ อัตราผลตอบแทนทางบัญชี อัตราส่วนสภาพคล่อง ดัชนีความสามารถในการทำกำไร อัตราส่วนความเสี่ยงในสภาพหนี้ อัตราผลตอบแทนภายในระยะเวลาคืนทุน การวิเคราะห์แนวดิ่ง

- ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน พบว่าวิสาหกิจที่ใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารในการวัดผลการปฏิบัติงานมีระดับการใช้เรียงลำดับตามค่าเฉลี่ย ดังนี้

ระดับมาก การรายงานผลงานแยกตามส่วนงาน

ระดับปานกลาง การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน การวิเคราะห์เปรียบเทียบค่าเฉลี่ยอุตสาหกรรม การวิเคราะห์เปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานจริงกับงบประมาณ อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน การวิเคราะห์เปรียบเทียบระหว่างกิจการมูลค่าเพิ่มทางเศรษฐกิจกำไรส่วนที่เหลือ

ระดับน้อย การกำหนดราคาโอน

ตารางที่ 1 แสดงร้อยละการใช้และค่าเฉลี่ยระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมประเภทอุตสาหกรรมในจังหวัดสุราษฎร์ธานี

เทคนิคทางบัญชีบริหาร	ร้อยละการใช้	ค่าเฉลี่ยระดับการใช้	ระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร
การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์			
วิธีการคิดต้นทุน			
- ต้นทุนเต็ม	84.90	3.54	มาก
- ต้นทุนผันแปร	47.90	3.45	มาก
วิธีการวัดมูลค่าต้นทุน			
- ต้นทุนจริง	79.50	3.68	มาก
- ต้นทุนปกติ	31.70	3.42	มาก
- ต้นทุนมาตรฐาน	20.10	3.61	มาก
วิธีการคิดต้นทุนวัตถุดิบเข้ากระบวนการผลิต			
- วิธีตามราคาที่แท้จริง	18.50	3.52	มาก
- วิธีเข้าก่อนออกก่อน	58.30	3.87	มาก
- วิธีถัวเฉลี่ย	44.80	3.52	มาก
- วิธีเข้าหลังออกก่อน	4.20	3.00	ปานกลาง
การจ่ายค่าแรงงาน			
- รายชั่วโมง รายวัน เงินเดือน	98.60	4.31	มากที่สุด
- ตามหน่วยผลิตที่ทำได้	22.20	3.72	มาก
ค่าใช้จ่ายการผลิตคิดเข้างาน			
- อัตราเดียวทั้งโรงงาน	38.60	3.32	ปานกลาง
- อัตราประจำแผนก	14.50	3.43	มาก
- อัตราต้นทุนฐานกิจกรรม	8.30	3.42	มาก
การวางแผนและควบคุม			
งบประมาณ			
- งบประมาณการขาย	58.20	3.08	ปานกลาง
- งบประมาณการผลิต	56.50	3.17	ปานกลาง
- งบประมาณเกี่ยวกับต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ	59.90	3.11	ปานกลาง
- งบกำไรขาดทุนโดยประมาณ	63.90	3.05	ปานกลาง
- งบประมาณเงินสด	47.30	3.19	ปานกลาง
- งบดุลโดยประมาณ	43.40	2.97	ปานกลาง
- งบประมาณการลงทุน	49.70	2.90	ปานกลาง
การประมาณต้นทุน			
- วิธีสูง-ต่ำ	39.70	2.93	ปานกลาง
- วิธีการประมาณจากกราฟ	10.30	2.87	ปานกลาง
- วิธียกกำลังสองน้อยที่สุด	4.10	2.83	ปานกลาง

ตารางที่ 1 (ต่อ)

เทคนิคทางบัญชีบริหาร	ร้อยละ การใช้	ค่าเฉลี่ย ระดับ การใช้	ระดับการใช้ เทคนิคทาง บัญชีบริหาร
การตัดสินใจ			
การวิเคราะห์งบการเงิน			
- การวิเคราะห์แนวโน้ม	50.30	2.92	ปานกลาง
- การวิเคราะห์แนวโน้ม	24.30	1.91	น้อย
- อัตราส่วนสภาพคล่อง	46.90	2.50	น้อย
- อัตราส่วนประสิทธิภาพในการดำเนินงาน	49.00	2.63	ปานกลาง
- อัตราส่วนความเสี่ยงในสภาพหนี้	43.40	2.43	น้อย
- อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร	53.10	2.75	ปานกลาง
- การวิเคราะห์งบกระแสเงินสด	44.80	2.85	ปานกลาง
การวิเคราะห์การลงทุน			
- ระยะเวลาคืนทุน	40.00	2.33	น้อย
- อัตราผลตอบแทนทางบัญชี	31.70	2.54	น้อย
- มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	27.60	2.58	น้อย
- อัตราผลตอบแทนภายใน	19.30	2.43	น้อย
- ดัชนีความสามารถในการทำกำไร	25.50	2.46	น้อย
การวิเคราะห์อื่น ๆ			
- การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน	42.80	3.52	มาก
- การวิเคราะห์ความเสี่ยงในการดำเนินงาน	15.90	3.39	ปานกลาง
- เทคนิคการสั่งซื้ออย่างประหยัด	24.80	3.47	มาก
การวัดผลการปฏิบัติงาน			
การบัญชีตามความรับผิดชอบและราคาโอน			
- การรายงานผลงานแยกตามส่วนงาน	20.00	3.48	มาก
- อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน	40.00	3.00	ปานกลาง
- กำไรส่วนที่เหลือ	11.70	2.82	ปานกลาง
- มูลค่าเพิ่มทางเศรษฐกิจ	6.90	2.90	ปานกลาง
- การกำหนดราคาโอน	6.20	2.44	น้อย
การวิเคราะห์ผลงาน			
- การวิเคราะห์เปรียบเทียบระหว่างกิจการ	11.00	2.94	ปานกลาง
- การวิเคราะห์เปรียบเทียบค่าเฉลี่ยอุตสาหกรรม	14.50	3.14	ปานกลาง
- การวิเคราะห์ผลต่างต้นทุนมาตรฐาน	16.60	3.25	ปานกลาง
- การวิเคราะห์เปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานจริงกับงบประมาณ	51.70	3.07	ปานกลาง

ตารางที่ 2 แสดงผลการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะธุรกิจ และผลการดำเนินงานของวิสาหกิจกับระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารในแต่ละเทคนิค

ปัจจัย	เทคนิคทางบัญชีบริหาร	ค่า Sig.*	ความสัมพันธ์	
			มี	ไม่มี
ประเภทนิติบุคคล	- อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร	.036	✓	
	- การวิเคราะห์งบกระแสเงินสด	.049	✓	
	- มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	.032		
การส่งเสริมการลงทุน	- ต้นทุนผันแปร	.019	✓	
	- งบประมาณเงินสด	.017	✓	
	- งบดุลโดยประมาณ	.042	✓	
	- มูลค่าปัจจุบันสุทธิ	.037	✓	
	- อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน	.025	✓	
	- กำไรส่วนที่เหลือ	.046		
ขนาดของกิจการ	- งบประมาณเกี่ยวกับต้นทุนและค่าใช้จ่าย	.010	✓	
	- งบกำไรขาดทุนโดยประมาณ	.003	✓	
	- งบประมาณการลงทุน	.026		
การศึกษาของผู้บริหาร	- ต้นทุนผันแปร	.001	✓	
	- งบประมาณเกี่ยวกับต้นทุนและค่าใช้จ่าย	.034	✓	
	- เทคนิคการสั่งซื้ออย่างประหยัด	.013	✓	
	- อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน	.042		
ลักษณะการขายผลิตภัณฑ์	- ต้นทุนเต็ม	.016	✓	
	- ต้นทุนจริง	.001	✓	
	- วิธีเข้าก่อนออกก่อน	.009	✓	
	- วิธีถัวเฉลี่ย	.009	✓	
	- อัตราส่วนสภาพคล่อง	.014	✓	
	- อัตราส่วนประสิทธิภาพในการดำเนินงาน	.001	✓	
	- อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร	.047	✓	
	- การวิเคราะห์งบกระแสเงินสด	.011	✓	
	- ระยะเวลาคืนทุน	.001	✓	
	- อัตราผลตอบแทนทางบัญชี	.045	✓	
	- อัตราผลตอบแทนภายใน	.038		
	- เทคนิคการสั่งซื้ออย่างประหยัด	.025		
	- อัตราผลตอบแทนจากการลงทุน	.018		
ผลการดำเนินงาน	- อัตราต้นทุนฐานกิจกรรม	.021	✓	
	- งบกำไรขาดทุนโดยประมาณ	.043	✓	
	- อัตราส่วนความเสี่ยงในสภาพหนี้	.048	✓	
	- อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร	.048	✓	
	- อัตราผลตอบแทนทางบัญชี	.047	✓	
	- อัตราผลตอบแทนภายใน	.017		

*ค่า Sig. จากการคำนวณน้อยกว่าค่า Significance ณ ระดับ .05

4. การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะธุรกิจ และผลการดำเนินงานของวิสาหกิจกับระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร

การทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างลักษณะธุรกิจ และผลการดำเนินงานของวิสาหกิจ ได้แก่ ประเภทนิติบุคคล การส่งเสริมการลงทุน ขนาดของกิจการ (วัดจากมูลค่าสินทรัพย์) ระดับการศึกษาของผู้บริหาร ลักษณะการขยายผลิตภัณฑ์ และอัตราผลตอบแทนการลงทุน กับระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารในแต่ละเทคนิค พบว่าไม่ว่าลักษณะธุรกิจและผลการดำเนินงานของวิสาหกิจจะแตกต่างกันอย่างไร โดยส่วนใหญ่ไม่มีความสัมพันธ์กับระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร ยกเว้นบางเทคนิค ดังแสดงในตารางที่ 2

5. ปัญหาและอุปสรรคในการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ประเภทอุตสาหกรรมในจังหวัดสุราษฎร์ธานี

จากการศึกษาการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ประเภทอุตสาหกรรมในจังหวัดสุราษฎร์ธานี พบว่าปัญหาและอุปสรรคของวิสาหกิจในการใช้เทคนิคบัญชีบริหารพบเฉลี่ยอยู่ในระดับปานกลาง อย่างไรก็ตามหากพิจารณาปัญหาและอุปสรรคจากค่าคะแนนเฉลี่ย พบว่าปัญหาที่สำคัญจากการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารส่วนใหญ่เกิดขึ้นจากปัญหาการขาดบุคลากรที่มีความรู้เกี่ยวกับเทคนิคทางบัญชีบริหาร และปัญหาหน่วยงานภายนอกที่จัดอบรมในเรื่องบัญชีบริหารมีน้อย รองลงมา คือ เทคนิคทางบัญชีบริหารเข้าใจยาก ขาดบุคลากรที่สามารถใช้เทคโนโลยีสารสนเทศเป็นเครื่องมือในการจัดทำข้อมูลทางบัญชีบริหาร และจำนวนบุคลากรด้านการบัญชีมีน้อยเกินไป ไม่เพียงพอ กับปริมาณงาน

อภิปรายผล

จากภาวะเศรษฐกิจโดยรวมที่ปรับตัวดีขึ้นอย่างต่อเนื่อง ทำให้การขยายตัวของวิสาหกิจเพิ่มขึ้นอย่างมาก ในปัจจุบัน ส่งผลให้ผู้ประกอบการโรงงานอุตสาหกรรม

ขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดสุราษฎร์ธานีต้องเผชิญกับคู่แข่งเดิมและคู่แข่งรายใหม่ อีกทั้งการเปิดเสรีทางการค้า ทำให้การแข่งขันด้านการค้าไม่ได้จำกัดเพียงภายในประเทศเท่านั้น แต่ได้ขยายวงกว้างไปสู่ตลาดสากล สะท้อนให้เห็นถึงภาวะด้านการแข่งขันที่สูงขึ้นในปัจจุบัน ส่งผลให้วิธีการดำเนินธุรกิจเปลี่ยนแปลงไปจากในอดีต ธุรกิจมีความต้องการข้อมูลมากขึ้น ต้องการนักบริหารมืออาชีพ ต้องเลือกใช้หลักวิชาการและเทคนิคทางการบริหารเข้าช่วย เพื่อเพิ่มความสามารถในการแข่งขันภายใต้สถานการณ์ที่เปลี่ยนแปลงไปดังกล่าว ทั้งนี้เพื่อความอยู่รอดของธุรกิจและการบรรลุเป้าหมายในการแสวงหากำไร ตลอดจนการขยายตัวของธุรกิจในอนาคต

จากสภาพแวดล้อมที่เปลี่ยนแปลงไป ทำให้วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ประเภทอุตสาหกรรมในจังหวัดสุราษฎร์ธานี ส่วนใหญ่มีการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารเพื่อวัตถุประสงค์ในการคิดต้นทุนผลิตภัณฑ์ การวางแผนและการควบคุม การตัดสินใจ และการประเมินผลงาน เพื่อการบริหารธุรกิจหลายเทคนิค ซึ่งแต่ละเทคนิคมีประโยชน์เพื่อใช้ในการบริหารที่แตกต่างกัน เนื่องจากการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารนั้น ไม่สามารถเลือกใช้เทคนิคใดเทคนิคหนึ่งแล้วเพียงพอกับการบริหารธุรกิจ ดังนั้นการบริหารธุรกิจจึงจำเป็นต้องอาศัยเทคนิคต่าง ๆ เพื่อให้ได้ข้อมูลที่เพียงพอต่อการตัดสินใจได้อย่างถูกต้อง ส่งผลต่อประสิทธิภาพและประสิทธิผลในการบริหารธุรกิจ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ สุภาพรธรรมรัตน์ และคณะ (2543) ที่ได้ทำการศึกษาแนวปฏิบัติทางด้านบัญชีบริหารของอุตสาหกรรมไทย จำนวน 17 อุตสาหกรรม และมีผลสรุปว่าเทคนิคทางบัญชีบริหารที่มีนั้นแต่ละกิจการจะเลือกใช้หลายเทคนิค เช่น ในการวางแผนและควบคุม อุตสาหกรรมส่วนใหญ่เลือกใช้ทั้งงบประมาณเพื่อการวางแผนระยะสั้น ใช้ต้นทุนที่ประมาณขึ้นล่วงหน้า ใช้งบประมาณเพื่อการควบคุม ส่วนการตัดสินใจ อุตสาหกรรมส่วนใหญ่เลือกใช้การวิเคราะห์ความสามารถในการทำกำไร การวิเคราะห์สภาพคล่อง การวิเคราะห์กระแสเงินสด ซึ่งแสดงให้เห็นถึงการเลือก

ใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารที่หลากหลายในการวางแผน การควบคุม และการตัดสินใจ และสอดคล้องกับงานวิจัย ของ สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และคณะ (2547) ที่ได้ทำ การศึกษาแนวปฏิบัติทางบัญชีบริหารของธุรกิจโรงแรม ระดับมาตรฐานในภาคใต้ จำนวน 19 แห่ง และมีผลสรุป ว่าเทคนิคทางบัญชีบริหารที่มีนั้นแต่ละโรงแรมจะเลือก ใช้หลายเทคนิค เช่น ด้านการตัดสินใจ มีการใช้วิธี อัตราส่วนสภาพคล่อง อัตราส่วนความสามารถในการ ดำเนินงาน อัตราส่วนวัดความสามารถในการทำกำไร และ อัตราส่วนโครงสร้างเงินทุน

ทั้งนี้วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมประเภท อุตสาหกรรมในจังหวัดสุราษฎร์ธานีแต่ละราย ได้ใช้เทคนิค ทางบัญชีบริหารที่แตกต่างกัน โดยขึ้นอยู่กับนโยบาย และ วิธีการดำเนินงานของวิสาหกิจ โดยมีการใช้เทคนิคทาง บัญชีบริหารในแต่ละด้าน ดังนี้

- ด้านการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ สำหรับ วิธีการคิดต้นทุนและวิธีการวัดมูลค่าต้นทุนวิสาหกิจขนาด กลางและขนาดย่อมประเภทอุตสาหกรรมในจังหวัด สุราษฎร์ธานี ส่วนใหญ่ใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารด้าน การคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์โดยใช้วิธีต้นทุนเต็มในการ คิดต้นทุน และใช้วิธีต้นทุนจริงในการวัดมูลค่าต้นทุน ซึ่ง สอดคล้องกับงานวิจัยของ สุภาพรรณ รัตนภรณ์ และคณะ (2543) ในด้านปัจจัยการผลิต ได้แก่ วัตถุดิบ ค่าแรง และ ค่าใช้จ่ายการผลิต วิสาหกิจส่วนใหญ่มีการคิดต้นทุน วัตถุดิบเข้ากระบวนการผลิตโดยใช้วิธีเข้าก่อนออกก่อน การจ่ายค่าแรงงานวิสาหกิจส่วนใหญ่จ่ายตามระยะเวลา เป็นรายชั่วโมง รายวัน รายเดือน และค่าใช้จ่ายการผลิต คิดเข้างานใช้วิธีอัตราเดียวทั้งโรงงาน เนื่องจากการใช้ เทคนิคทางบัญชีบริหารในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ ทำให้วิสาหกิจทราบต้นทุนที่ถูกต้อง และสามารถนำ ข้อมูลด้านต้นทุนไปใช้ในการตัดสินใจด้านต่าง ๆ ได้อย่าง มีประสิทธิภาพ

- ด้านการวางแผนและควบคุม วิสาหกิจ ขนาดกลางและขนาดย่อมประเภทอุตสาหกรรมใน จังหวัดสุราษฎร์ธานี ส่วนใหญ่ใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร

ด้านการวางแผนและควบคุมโดยใช้งบกำไรขาดทุนโดย ประมาณ งบประมาณต้นทุนและค่าใช้จ่ายต่าง ๆ งบประมาณ การขาย ตามลำดับ ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัย ของ สุภาพรรณ รัตนภรณ์ และคณะ (2543) และงาน วิจัยของ สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และคณะ (2547) ด้าน การประมาณต้นทุนเทคนิคที่วิสาหกิจใช้ส่วนใหญ่ คือ วิธีสูง-ต่ำ เนื่องจากการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารด้าน การวางแผนและควบคุมโดยงบประมาณ และการ ประมาณต้นทุน ทำให้วิสาหกิจสามารถวางแผนการใช้ ทรัพยากรที่มีอยู่อย่างจำกัด และควบคุมการใช้ให้เป็นไป ตามแผนที่กำหนดไว้อย่างมีประสิทธิภาพ

- ด้านการตัดสินใจ สำหรับการวิเคราะห์ งบการเงิน การวิเคราะห์การลงทุน การวิเคราะห์จุดคุ้มทุน การวิเคราะห์ความเสี่ยงในการดำเนินงาน เทคนิคการสั่งซื้อ ที่ประหยัด วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมประเภท อุตสาหกรรมในจังหวัดสุราษฎร์ธานี ส่วนใหญ่ใช้เทคนิค ทางบัญชีบริหารในการตัดสินใจโดยใช้การวิเคราะห์ อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร และการวิเคราะห์ แนวโน้ม เป็นเครื่องมือช่วยในการตัดสินใจวางแผนกำไร ของวิสาหกิจซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ สุภาพรรณ รัตนภรณ์ และคณะ (2543) และสอดคล้องกับงานวิจัย ของ ชูศรี เทียศิริเพชร (2544) ซึ่งทำการศึกษาสภาพ ปัจจุบันและความต้องการพัฒนาการใช้ข้อมูลทางการบัญชี เพื่อการบริหารธุรกิจจังหวัดเชียงใหม่ และมีผลสรุปว่า เทคนิคการใช้ข้อมูลทางการบัญชีเพื่อการบริหารธุรกิจ ใช้วิธีการเปรียบเทียบงบการเงินของกิจการงวดปัจจุบัน กับงวดก่อน วิเคราะห์อัตราส่วนการทำกำไร และมีการ วิเคราะห์ต้นทุน

- ด้านการวัดผลการปฏิบัติงาน วิสาหกิจ ขนาดกลางและขนาดย่อมประเภทอุตสาหกรรมใน จังหวัดสุราษฎร์ธานี ส่วนใหญ่ใช้เทคนิคการวิเคราะห์ เปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานจริงกับงบประมาณและอัตรา ผลตอบแทนจากการลงทุนในการวัดผลการปฏิบัติงาน ซึ่ง สอดคล้องกับงานวิจัยของ สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และ คณะ (2547) สำหรับการวิเคราะห์เทคนิคทางบัญชีบริหารใน

การวัดผลการปฏิบัติงานโดยเทคนิคการบัญชีตามความรับผิดชอบ การกำหนดราคาโอน และการวิเคราะห์ผลงาน ในภาพรวมยังมีการใช้ค่อนข้างน้อย ซึ่งสะท้อนให้เห็นว่าวิสาหกิจในกลุ่มนี้ยังไม่ค่อยให้ความสำคัญกับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารเพื่อการวัดผลการปฏิบัติงานเท่าที่ควร

สำหรับระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมประเภทอุตสาหกรรมในจังหวัดสุราษฎร์ธานี พบว่าการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารในด้านการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มีระดับการใช้ด้วยค่าเฉลี่ย 3.69 (ระดับมาก) การวางแผนและควบคุมมีระดับการใช้ด้วยค่าเฉลี่ย 2.99 (ระดับปานกลาง) การตัดสินใจมีระดับการใช้ด้วยค่าเฉลี่ย 2.51 (ระดับน้อย) และการวัดผลการปฏิบัติงานมีระดับการใช้ด้วยค่าเฉลี่ย 2.85 (ระดับปานกลาง) ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของสมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ และคณะ (2546) ที่ได้ทำการศึกษากลยุทธ์การจัดการต้นทุนของผู้ประกอบการธุรกิจโรงงานอุตสาหกรรมขนาดกลางและขนาดย่อมในจังหวัดสุราษฎร์ธานีและมีผลสรุปว่าต้นทุนที่มีผลต่อการดำเนินงานมากเป็นอันดับหนึ่ง คือ ต้นทุนด้านการผลิต รองลงมาคือ ต้นทุนด้านการเงิน ต้นทุนด้านการตลาด และต้นทุนด้านการจัดการ และสอดคล้องกับงานวิจัยของ จูติพร สิริอรุณรุ่งโรจน์ (2546) ที่ได้ทำการศึกษาความต้องการข้อมูลทางการบัญชีในการตัดสินใจด้านกิจกรรมทางการตลาดของอุตสาหกรรมขนาดใหญ่ในเขตจังหวัดลพบุรี และมีผลสรุปว่าธุรกิจอุตสาหกรรมให้ความสำคัญกับต้นทุนการผลิตในการตัดสินใจทางการตลาดจากงานวิจัยทั้ง 2 จะเห็นว่าผู้ประกอบการให้ความสำคัญกับต้นทุนการผลิตเป็นอันดับหนึ่ง ทำให้การใช้เทคนิคทางด้านบัญชีบริหารในการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์มีการใช้ในระดับมากตามไปด้วย ในขณะที่เทคนิคด้านอื่น ๆ มีการใช้ในระดัปานกลางและน้อย

จากผลการทดสอบสมมติฐานสรุปได้ว่า ความสัมพันธ์ของลักษณะธุรกิจของวิสาหกิจกับระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร ซึ่งแสดงให้เห็นว่าความแตกต่าง

ของประเภทนิติบุคคล การส่งเสริมการลงทุน ขนาดของกิจการ การศึกษาของผู้บริหาร และลักษณะการขายผลิตภัณฑ์ไม่ได้ทำให้ระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารแตกต่างกันโดยส่วนใหญ่ ทั้งนี้เนื่องจากการนำเทคนิคทางบัญชีบริหารไปใช้ และให้ความสำคัญมากน้อยเพียงใดไม่ได้ขึ้นอยู่กับลักษณะธุรกิจของวิสาหกิจเพียงอย่างเดียว แต่ควรพิจารณาเงื่อนไขหลาย ๆ ด้านของวิสาหกิจอย่างเหมาะสม ซึ่งสอดคล้องกับบทความของ ศิลปพร ศรีจันเพชร (2543) ซึ่งกล่าวไว้ว่า ผู้ประกอบการที่ประสบความสำเร็จต้องอาศัยข้อมูลทางการบัญชีเป็นแนวทางในการบริหารธุรกิจ ข้อมูลทางการบัญชีดังกล่าวจะช่วยผู้ประกอบการในการวางแผน ตัดสินใจ และควบคุมการดำเนินงานไปสู่เป้าหมาย โดยข้อมูลที่ผู้ประกอบการต้องการย่อมแตกต่างกันไปตามสถานการณ์ สภาพแวดล้อม และปัญหาที่เกิดขึ้น ดังนั้นการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารและระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารก็ย่อมแตกต่างกันตามสถานการณ์ สภาพแวดล้อม และปัญหาที่เกิดขึ้นเช่นกัน สำหรับการทดสอบความสัมพันธ์ระหว่างผลการดำเนินงานของวิสาหกิจกับระดับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร ซึ่งแสดงให้เห็นว่า ไม่ว่าผลการดำเนินงานต่างกันอย่างไร โดยส่วนใหญ่ไม่มีความสัมพันธ์กับระดับการใช้เทคนิคบัญชีบริหาร มีเพียงบางเทคนิคเท่านั้นที่มีความสัมพันธ์กับผลการดำเนินงาน คือ เทคนิคต้นทุนฐานกิจกรรม มงกำไรขาดทุนโดยประมาณ อัตราส่วนความเสี่ยงในสภาพหนี้ อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร อัตราผลตอบแทนทางบัญชี และอัตราผลตอบแทนภายใน ซึ่งสอดคล้องกับงานวิจัยของ บุญเขียน สายแสงทอง (2543) ที่ได้ทำการศึกษาการจัดการด้านการเงินและบัญชีของธุรกิจอุตสาหกรรมผลิตเครื่องปรับอากาศ และมีผลสรุปว่า สถานประกอบการที่มีอัตราผลตอบแทนสูง มีการจัดทำงานประมาณล่วงหน้า และให้ความสำคัญกับรายงานการวิเคราะห์อัตราส่วนทางการเงิน มากกว่าสถานประกอบการที่มีอัตราผลตอบแทนต่ำ

ปัญหาและอุปสรรคที่พบจากการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมประเภทอุตสาหกรรมในจังหวัดสุราษฎร์ธานี จากผลการศึกษาแสดงให้เห็นว่า วิสาหกิจประสบปัญหาและอุปสรรคจากการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารในระดับปานกลาง โดยปัญหาและอุปสรรคที่สำคัญจากการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารเกิดขึ้นจากปัญหาการขาดบุคลากรที่มีความรู้เกี่ยวกับเทคนิคทางบัญชีบริหาร ทำให้การจัดทำข้อมูลบัญชีบริหารเป็นไปได้ยาก รongลงมา คือ ปัญหาหน่วยงานที่จัดอบรมในเรื่องบัญชีบริหารมีน้อย ซึ่งในความเป็นจริงแล้วจากการศึกษาพบว่าผู้บริหารหลายท่านสนใจที่จะเรียนรู้เทคนิคทางบัญชีบริหาร แต่ไม่มีหน่วยงานที่ทำหน้าที่ในการฝึกอบรมด้านเทคนิคทางบัญชีบริหารให้ ปัญหาที่พบในครั้งนี้แตกต่างจากการวิจัยของ สมแก้ว รุ่งเลิศเจริญกร และพรธมม นุษขงษ์ (2537) ที่พบว่า ปัญหาในการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของอุตสาหกรรมภาคใต้ส่วนใหญ่เกิดขึ้นจากผู้บริหารระดับสูงไม่เห็นความสำคัญ และขาดการวางระบบบัญชีที่ถูกต้องและเหมาะสม

ข้อเสนอแนะ

1. การวิจัยในครั้งนี้เป็นการศึกษาถึงการใช้เทคนิคทางการบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมประเภทอุตสาหกรรม กรณีศึกษาในเขตจังหวัดสุราษฎร์ธานี ซึ่งพบว่าโดยส่วนใหญ่วิสาหกิจได้นำเทคนิคทางบัญชีบริหารด้านการคำนวณต้นทุนผลิตภัณฑ์ การวางแผนและควบคุม การตัดสินใจ และการวัดผลการปฏิบัติงานไปใช้ในการบริหารธุรกิจ ซึ่งแนวโน้มในอนาคตการแข่งขันทางธุรกิจมากขึ้น การใช้ข้อมูลข่าวสารเพื่อช่วยในการบริหารงานยิ่งเพิ่มบทบาทมากขึ้น ดังนั้นผู้บริหารของวิสาหกิจจึงควรให้ความสำคัญกับการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารงาน โดยเฉพาะเทคนิคการคิดต้นทุนด้วยวิธีต้นทุนเต็ม การวัดมูลค่าต้นทุนด้วยวิธีต้นทุนจริง การคิดต้นทุนวัตถุดิบเข้ากระบวนการผลิต

ด้วยวิธีเข้าก่อนออกก่อน การจ่ายค่าแรงตามระยะเวลา งบกำไรขาดทุนโดยประมาณ งบประมาณเกี่ยวกับต้นทุนและค่าใช้จ่าย งบประมาณการขาย งบประมาณการผลิต อัตราส่วนความสามารถในการทำกำไร การวิเคราะห์แนวโน้ม และการเปรียบเทียบผลการปฏิบัติงานจริงกับงบประมาณ เนื่องจากเป็นเทคนิคที่วิสาหกิจให้ความสำคัญและมีการใช้เป็นส่วนใหญ่

2. วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อม ที่มีอัตราผลตอบแทนต่ำ หรือต้องการเพิ่มอัตราผลตอบแทนจากการลงทุน ควรทบทวนแนวทางการจัดการด้านการบัญชี และการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร โดยเฉพาะการให้ความสำคัญต่อรายงานการวิเคราะห์ทางการเงิน การวิเคราะห์การลงทุน และการจัดทำงบประมาณเพื่อการวางแผนและควบคุม เนื่องจากเทคนิคเหล่านี้สามารถนำไปใช้ปรับปรุงรูปแบบ และวิธีการดำเนินงานในการบริหารธุรกิจให้มีประสิทธิภาพมากขึ้น

3. การใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารของวิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมประเภทอุตสาหกรรม ในจังหวัดสุราษฎร์ธานี จากการศึกษาในครั้งนี้พบว่าวิสาหกิจมีการใช้เทคนิคบัญชีบริหารในหลายเทคนิคในแต่ละด้าน เนื่องจากผู้บริหารไม่สามารถเลือกใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารเทคนิคใดเทคนิคหนึ่งแล้วเพียงพอต่อการบริหารธุรกิจ ดังนั้นผู้บริหารในฐานะผู้ใช้ข้อมูลด้านบัญชีบริหารในการวางแผน การสั่งการ การควบคุม และการตัดสินใจ ควรใช้เทคนิคทางบัญชีบริหารในหลายเทคนิคประกอบกัน เพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารงาน

4. จากการวิจัยพบว่าปัญหาและอุปสรรคที่วิสาหกิจขนาดกลางและขนาดย่อมประเภทอุตสาหกรรมในจังหวัดสุราษฎร์ธานี พบว่าจากการใช้เทคนิคทางบัญชีบริหาร คือ การขาดบุคลากรที่มีความรู้เกี่ยวกับเทคนิคทางบัญชีบริหารและหน่วยงานที่จัดอบรมในเรื่องบัญชีบริหารมีน้อย ดังนั้นการพัฒนานักบัญชีให้มีความรู้ความสามารถทางด้านบัญชีบริหารจึงเป็นสิ่งจำเป็นยิ่ง ซึ่งสถาบันการศึกษาและหน่วยงานที่เกี่ยวข้องควรจัดหลักสูตรการฝึกอบรม หรือประชุมสัมมนาเพื่อส่งเสริม

เพิ่มประสิทธิภาพของนักบัญชีเพื่อเพิ่มประสิทธิภาพในการบริหารงานต่อไป

เอกสารอ้างอิง

กระทรวงอุตสาหกรรม สำนักงานอุตสาหกรรมจังหวัด
สุราษฎร์ธานี. 2547. สถิติจำนวนโรงงาน แยก
ตามหมวดอุตสาหกรรม. สุราษฎร์ธานี. (สำเนา)
จตุพร สิริอรุณรุ่งโรจน์. 2546. “ความต้องการใช้ข้อมูล
ทางการบัญชีในการตัดสินใจด้านกิจกรรมทางการ
ตลาดของอุตสาหกรรมขนาดใหญ่ในเขตจังหวัด
ลพบุรี” การค้นคว้าแบบอิสระ ปริญญาโทบริหาร
มหาวิทยาลัยเชียงใหม่. (สำเนา)
บุญธรรม กิจปรีดาบริสุทธิ์. 2543. สถิติวิเคราะห์เพื่อการวิจัย.
กรุงเทพฯ : เรือนแก้วการพิมพ์.
บุญเขื่อน สายแสงทอง. 2543. “การจัดการด้านการเงินและ
บัญชีของธุรกิจอุตสาหกรรมผลิตเครื่องปรับอากาศ”
วิทยานิพนธ์ปริญญาโทบริหาร ภาควิชาบริหาร
เทคนิคศึกษา สถาบันเทคโนโลยีพระจอมเกล้า
พระนครเหนือ. (สำเนา)
ศิลปพร ศรีจันเพชร. 2543. “ระบบบัญชีที่ช่วย SMEs
อย่างไร”. บริหารธุรกิจ. 23 (เมษายน - มิถุนายน):
23.

สมแก้ว รุ่งเลิศเกียรติกร และพรพรรณ บุษบงษ์. 2537.
รายงานการใช้บัญชีบริหารในอุตสาหกรรมภาคใต้.
ภาควิชาบริหารธุรกิจ คณะวิทยาการจัดการ
มหาวิทยาลัยสงขลานครินทร์.
สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ วิลาวัลย์ ดิงไทรย์ภพ และวรุช
จงควินิต. 2548. “กลยุทธ์การจัดการต้นทุนของ
ผู้ประกอบการธุรกิจโรงงานอุตสาหกรรมขนาดกลาง
และขนาดย่อม” วารสารสงขลานครินทร์ ฉบับ
มนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์. 11(4) (กันยายน-
ธันวาคม) : 409-420.
สมนึก เอื้อจิระพงษ์พันธ์ ปานแก้วตา ลักนาวานิช และ
ปิยรัตน์ วันทอง. 2547. “วิธีปฏิบัติทางการบัญชี
บริหารของธุรกิจโรงแรมในภาคใต้” วารสารสงขลา-
นครินทร์ ฉบับมนุษยศาสตร์และสังคมศาสตร์.
10(3) (กันยายน-ธันวาคม) : 342-350.
สุภาพรรณ รัตนภรณ์ และคณะ. 2543. รายงานการวิจัย
การศึกษาแนวปฏิบัติทางการบัญชีบริหารของ
อุตสาหกรรมไทย. คณะพาณิชยศาสตร์และการบัญชี
จุฬาลงกรณ์มหาวิทยาลัย. (สำเนา)